经济责任审计能力提升研究：基于一个三维分析框架*

贾云洁　王会金　胡　苏

【摘　要】党的十八大以来，国家治理体系和治理能力现代化建设对经济责任审计能力提出了新要求，亟待探寻有效的提升路径。本文采用广义经济责任审计能力概念，依据行为动机理论及新制度经济学理论，构建了由多方审计关系人、制度体系和基本认知三要素构成的经济责任审计能力分析框架。这三要素紧密关联，相互作用，共同决定了经济责任审计能力水平。当前，经济责任审计能力建设还有较大改进空间，因而，可通过三要素的协同建设，进一步优化多方审计关系人协同运行和能力素质提升机制，加快与《党政主要领导干部和国有企事业单位主要负责人经济责任审计规定》相配套的业务操作制度建设，重塑经济责任审计基本认知，全面提升经济责任审计能力。

【关键词】经济责任审计　审计能力　关键要素　提升路径

一、引言

经济责任审计是在中国特色制度环境中孕育产生的特色审计类型，伴随着我国政治经济体制改革进程，历经了一个不断演化的过程，在强化权力监督与制约、促进党风廉政建设方面发挥了重要作用。党的十八大以来，我国步入经济社会快速发展转型以及国家治理体系和治理能力现代化建设的新时代，经济责任审计总体上是适应当前经济社会发展需求的，但也存在着经济责任审计能力建设统筹协同不足、进程缓慢等问题。经济责任审计的作用发挥还存在提升空间（赵保林，2019），整体治理效果尚未得到充分发挥（赵国宇等，2017），亟待完善改进。2019年，中共中央办公厅、国务院办公厅印发了《党政主要领导干部和国有企事业单位主要负责人经济责任审计规定》（以下简称《规定》）。这是我国经济责任审计制度立足新发展阶段，为适应国家治理现代化建设对审计全覆盖、高质量发展新要求，作出的适应性调整和变革，是全面深化改革在党和国家监督体系建设中的具体体现。如何确保新时代经济责任审计制度的适应性调整和变革得以全面贯彻落实，有效转化为党和国家期许的治理效能？关键在于精准识别经济责任审计能力及其关键要素，建立逻辑一致的分析框架，明晰关键要素作用机理以及存在的挑战，提出针对性的解决方案。

二、文献综述

（一）关于国家治理能力及关键要素

国家治理能力是国家通过自身制度构建，打造强能力结构体系，并据此向社会输出其治理举措、达成治理目标的行动力（魏治勋，2014），是反映国家治理体系运行绩效、衡量治理水平高低的外在表征（刘家义，2015）。关于国家治理能力关键要素，目前存在多种观点，包括治理能力制度观（杜飞进，2014；李新廷，2016）、治理能力主体观（张文显，2020）、治理能力运行机制观（李新廷，2016）、治理能力文化观（赵

* 贾云洁、王会金、胡苏，南京审计大学，邮政编码：211815，电子信箱：10984658 @ qq.com，whjwc @ nau.edu.cn，30404862 @ qq.com。
本文得到国家社科基金项目（项目批准号：17BJY213）、江苏省审计厅 2020 至 2021 年度审计科研课题（项目编号：2020JSSJY009）、浙江省审计厅 2021 至 2022 年度重点审计科研课题（项目编号：202101014）和江苏高校优势学科建设工程资助项目“PAPD”的资助。

(C)1994-2022 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved.　http://www.cnki.net

晓强等，2018）和治理能力资源观（薛澜，2014）等。一般而言，治理能力关键因素主要包括治理主体，治理制度及运行机制（蒋兴海，2017）。陈朋（2014）认为制度、结构和绩效是决定国家治理能力水平的三大要素，并强调精良的制度是治理能力现代化的基础，提升治理能力过程中需要优先调整治理主体结构。

（二）关于国家审计能力及关键要素

相较于国家治理能力及关键要素丰富的研究成果而言，关于国家审计能力及关键要素的研究文献不多。国家审计能力是国家治理能力的组成部分（戚振东，2017；晏维龙，2017），是实现国家治理效能为显性效用的一种系统动态综合治理能力（赵华，2014）。刘国常（2021）、韩峰等（2018）探讨了国家审计治理能力评价体系，但均未作出明确的概念界定。李华（2014）构建了由感知力、适应力、学习力及创新力组成的审计能力“四力”结构。晏维龙（2017）从理论体系、制度体系、运行体系、组织能力、人员能力和技术能力等方面探讨了实现国家审计能力现代化路径。

（三）关于经济责任审计能力及关键要素

目前鲜有经济责任审计能力及关键要素的专门研究，相关探讨包括经济责任审计人员专业能力结构研究（宋夏云等，2018），经济责任审计法规体系问题研究（贾云洁，2014；张萍萍，2016），新时代经济责任审计职责定位变化（刘海文，2020）、创新发展（周敦祥等，2019；赵保林等，2019）及新《规定》贯彻实施相关实践问题研究等（刘海文，2020；陆晓晖，2020；贾云洁，2020；杨朝晖，2021）。

制度运行绩效受多种因素影响。研究特定环境下制度运行绩效及关键影响因素作用机理，是制度分析较为关注的重要研究问题之一。对中国特色经济责任审计制度运行绩效及关键影响因素的研究，可清晰勾勒经济责任审计能力及其关键要素作用状态，诊断其运行现状，提出改进方案，是《规定》发布后，观测其贯彻执行绩效、提升其监督效能的重要途径。然而，现有研究多是对《规定》贯彻落实实践问题的碎片化探讨，缺乏专门的经济责任审计能力及关键要素研究。本文尝试建构经济责任审计能力及关键要素理论框架，并用以分析经济责任审计能力建设的挑战，寻求其优化路径。

三、经济责任审计能力理论分析框架

（一）经济责任审计能力概念界定

经济责任审计能力概念，有广义和狭义之分。狭义的经济责任审计能力强调的是审计人员单维主体的能力，有一定的局限性。经济责任审计作为服务于干部监督管理的制度安排，其价值效用发挥程度不仅依赖于审计人员，更有赖于制度实施中涉及的党委及相关部门、被审计领导干部以及联席会议成员单位等，我们统称之为多方审计关系人。故本文采用广义的经济责任审计能力概念，并将其界定为多方审计关系人完成经济责任审计工作，达成审计目标的综合行动力。它是经济责任审计监督水平的外在表征，决定着经济责任审计的工作绩效，最终体现为将经济责任审计制度优势转化为监督效能的快慢、高低。经济责任审计能力作为实现审计目标中所展现出来的综合行动力，受多种因素影响。

（二）经济责任审计能力关键要素及提出依据

经济责任审计能力受制于其关键影响因素的水平和协同运行状态，因而对之研究的关键是析出关键影响因素并加以诊断，这就需要从制度及实施者行为的相关研究中寻找理论支撑。新制度经济学是把“制度”作为研究对象的一门经济学，依据研究范式的不同，新制度经济学有多种分支，其中包括本文所使用的历史制度主义和建构制度主义。行为研究是对“人的行为”所进行的研究，由于行为受思想支配，因而研究人的行为必须研究其从事某种行为的目的和动机。系统研究行为动机的产生、机制、动机与需要、行为和目标关系的理论，即行为动机理论。

历史制度主义认为制度是影响行动者目标确立和偏好形成的决定性变量，现有制度限定了行动者的信息范围和选择集合，塑造了行动者对风险的厌恶程度，保证行动者按照一定的原则行动（刘圣中，2010；范逢春等，2021）。制度决定着经济绩效，并始终居于历史制度主义分析的关键变量位置（李凤云，2018），

(C)1994-2022 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. http://www.cnki.net

某一领域制度的实施绩效，不仅取决于该制度本身建构的精良性，还取决于与之直接关联的制度间的协同程度，因而制度体系是决定制度实施绩效的关键要素之一。建构制度主义则认为，源自既有制度语境的认知观念影响行动者的选择（曲纵翔等，2021）。相较于历史制度主义而言，建构制度主义的优势在于关注制度与行为之间的“认知”中介变量，强调主体认知观念对其行为的影响。制度主体认知水平，既会影响制度的建构，也会影响已建构制度的执行绩效。认知是个体对世界的知觉、理解和思考方式（鞠鑫，2008），是一个主观客观化的过程，亦是对某个范围内事物规律的总结。基本认知则是对事物更为本源性问题的看法、观念，基本认知的更新能够改变制度主体行为的方向选择，最终影响制度实施绩效。一般而言，理解难度越高、执行需要更多专业判断、自由裁量权多的制度，行动者的认知水平对其执行绩效的影响力度越大。行为动机理论认为，人是制度主体，制度是由人制定和实施的，制度建构中的问题，根源上是人的问题，或者体现为人与人之间的关系问题；制度实施过程更是不同制度主体之间相互博弈的复杂过程（李志昌，2020）。因此，制度主体是决定制度实施绩效的又一关键要素。

基于以上分析，本文提出由制度主体、制度体系、基本认知三要素构成的制度能力分析框架，将之运用到经济责任审计能力分析中，构建由多方审计关系人、制度体系和基本认知构成的经济责任审计能力三维分析框架。此三要素相互关联且可各自细分为若干子要素，故可称之为经济责任审计能力关键要素体系。

（三）经济责任审计能力关键要素体系

一是经济责任审计多方审计关系人。经济责任审计制度是我国干部监督体系的重要组成部分，服务干部监督管理需求，有专门的联席会议制度，涉及多方关系人。除了委托方、审计方、被审计方外，还包括其他关系方（如联席会议成员单位及相关主管部门）。

二是经济责任审计制度体系。经济责任审计制度体系是约束规范经济责任审计工作中多方审计关系人行为的制度总称。涉及经济责任审计的制度，依据规范对象的不同，可分为规范审计行为的制度与规范被审计方等行为的制度。其中规范经济责任审计行为的制度主要是经济责任审计业务制度，包括规范所有审计业务的通用审计法规（如审计法及实施条例等）和规范经济责任审计业务的专用制度，经济责任审计专用制度包括《规定》，以及依据《规定》制定的释义、规程、指南等相关配套业务操作制度。

三是经济责任审计基本认知。经济责任审计基本认知是指多方审计关系人理解、领会经济责任审计制度以及将制度要求精准转化为现实执行力的心理过程和结果，是对经济责任审计本质规律的总结，这些总结对经济责任审计本质规律反映的精准程度，代表了基本认知的高低。基本认知来源于既往实践经验，存在个体差异和局限。多方审计关系人，尤其是审计方的基本认知水平，将影响到《规定》的贯彻落实效果。经济责任审计作为人格化的审计业务，其本质、价值定位、基本概念、业务属性等具有独特性、复杂性，理解并转化为执行力的难度高，因而对多方审计关系人提出了较高的基本认知要求。

基于上述分析，形成如下经济责任审计能力关键要素体系，如图 1 所示。

（四）经济责任审计能力关键要素关系及作用机理

多方审计关系人是经济责任审计能力能动要素。经济责任审计制度通过多方审计关系人的行动才能对结果产生影响，多方审计关系人是三要素中最活跃的要素。多方审计关系人结构及其能力素质，决定着经济责任审计制度执行中的博弈关系、工作绩效以及将制度优势转化为治理效能的程度。多方审计关系人的能力素质是决定经济责任审计基本认知水准的基础，也决定了理解、运用制度精神并转化为贯彻执行力的精准性和创新性，并最终体现为完成工作的效率与效果。当然，多方审计关系人亦可对经济责任审计制度的构建完善施加重要影响，是制度持续改进的直接推力。通过自身学习或系统教育培训等方式，可有效提升多方审计关系人专业胜任能力和基本认知水平，进而达成更好的工作绩效。

制度体系是经济责任审计能力基础要素。制度是治理的前提（张文显，2020），其对治理能力的影响具有全局性、长期性和根本性，是实现治理现代化的基础支撑。制度的核心在于其高效的执行力（孙宝厚，2018；晏维龙，2020）。制度执行好坏决定着工作目标的达成程度，工作绩效在很大程度上取决于控制制度

(C)1994-2022 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. http://www.cnki.net

主体行为的规则。经济责任审计相关制度体系设计的完备程度和协同性，决定着经济责任审计工作的成效。

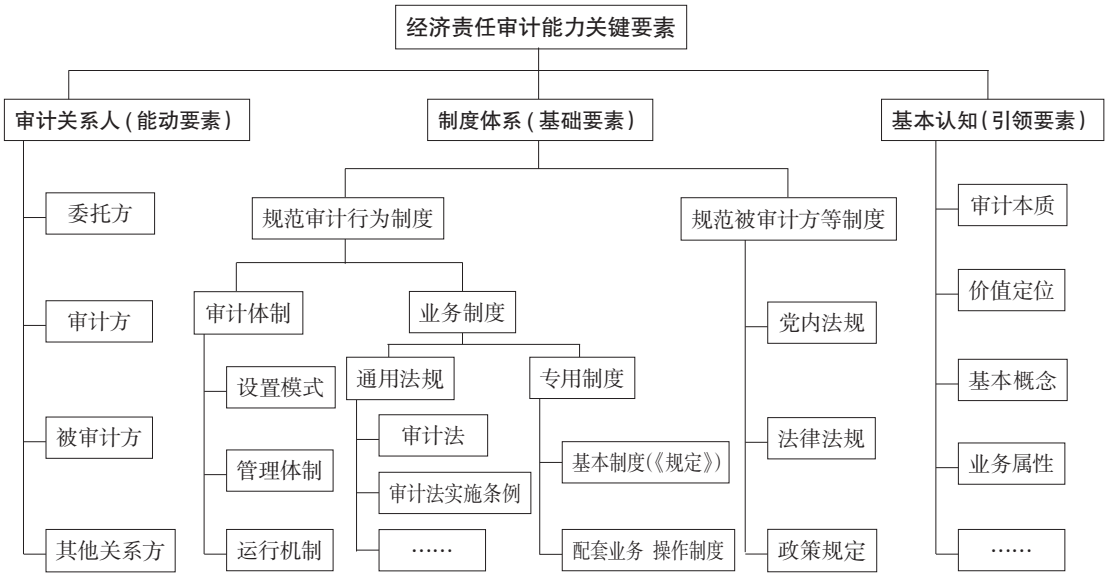

图 1　经济责任审计能力关键要素体系

基本认知是经济责任审计能力引领要素，是制度制定与实践的先导。精准认知经济责任审计理论实践精髓及规律，是确保其监督效能发挥的关键。基本认知影响着多方审计关系人的理念，理念影响多方审计关系人的实践行为及结果。因而基本认知是影响审计实践行为的引导要素，多方审计关系人基本认知水平决定了其对《规定》的理解执行能力，制度的优化完善亦能显著提升、改进多方审计关系人的基本认知，同时基本认知亦反向牵引、影响制度建设的供给能力。

总之，审计关系人、制度体系和基本认知三者紧密关联，相互作用，如图2所示。相对而言，审计关系人是最活跃的驱动因素，审计关系人的能力素质决定了其基本认知的整体水准，影响着经济责任制度的执行力；制度体系是更具有根本性、长期性的影响因素，经济责任审计制度体系影响着审计关系人理解、认知以及执行制度的难易程度，进而要求执行者应具有与之匹配的能力素质；基本认知则是更为隐性的引领要素，间接影响着制度供给能力和审计关系人完成工作的成效。依据木桶效应原理，经济责任审计能力整体水准取决于三者中的短板要素，故在其提升建设中，唯有协同发力，方能达到最佳效果。

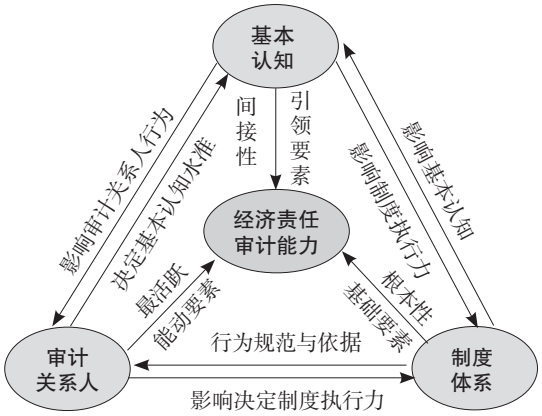

图 2　经济责任审计能力关键要素关系及作用机理

四、当前经济责任审计能力提升面临的挑战

（一）多方审计关系人间的协同运行及能力提升机制尚待完善

《规定》能否得以全面、准确、有效的贯彻执行，转化为党和国家期许的治理效能的关键在于两个方面：

(C)1994-2022 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved.　http://www.cnki.net

一是多方审计关系人间的良性互动关系结构及协同运行机制；二是多方审计关系人，尤其是审计方，与时俱进的理念转变和能力提升。我国一直致力于优化调整经济责任审计关系人结构，重视审计关系人能力提升，但实践中还存在以下问题：

1.多方审计关系人间的协同运行机制尚待进一步优化

复杂的多方审计关系人结构、审计委员会与联席会议构成的经济责任审计特色运行机制，在增强了经济责任审计工作组织领导保障的同时，也面临着沟通链条过长、工作效率降低和运行成本增加的风险。因而，如何确保多方审计关系人间的协同机制畅通运行是能力提升考虑的关键问题之一。就地方审计机关而言，贯通协同的运行机制设计在实践运行中尚未完全理顺。以需求为导向、运用为目标，统筹优化年度监督任务重点和资源，科学确定年度审计计划，形成监督合力的机制尚未实现畅通运行；经济责任审计实施中的及时沟通和协同配合机制，因各自监督任务重点、方式方法的不同，尚未完全打通；项目实施后的结果共享共用机制还在逐步建立健全之中。因而，就基层审计机关而言，目前尚未达到审前共商、审中沟通与审后共用的理想状态，在实现多方审计关系人协同联动、强化指导和监督、减少内耗，形成监督合力方面，还存在改进空间。

2.多方审计关系人能力素质提升机制尚待改进

就审计方的能力素质而言，经济责任审计是对领导干部履行经济责任情况进行评价并出具审计报告、服务于干部监督管理的人格化审计业务，审计内容涉及面广，时间跨度长，政治性强、复杂度高，因而其对能力素质的要求有别于且高于非人格化审计业务。我国审计机关经济责任审计人员的能力素质，与新时代高质量发展要求相比，还有较大提升空间：一是现有教育培训系统谋划不足，缺乏对审计人员能力素质现状、需求、提升规划、动态评估，点状发力多，统筹性、系统性不强（王彪华，2021），存在一定的局限性和碎片化问题。二是尚未开发出经济责任审计人员专业胜任能力框架。目前有关内部审计、国家审计、绩效审计人员专业胜任能力的研究文献相对较多（刘力云等，2019；张庆龙，2011；宋夏云，2007等），而对经济责任审计人员专业胜任能力的研究，则鲜而有之，因而难以据此设计针对性的能力进阶教育培训体系。三是党委、组织与纪检监察等干部监管部门较少参与经济责任审计人员的能力提升培训中，驱动一线审计人员站在干部监管需求方视角，换位思考经济责任审计业务独特的价值定位、实践问题并主动作出改进的通道尚未打通。

就被审计方能力素质而言，我国有成熟的干部教育培养机制，2015年中共中央印发的《干部教育培训工作条例》从管理体制、教育培训对象、教育培训内容、教育培训方式方法、考核与评估等方面对干部教育培训作出了规定。但在教育培训资源的协同共享上仍有优化空间：一是教育培训内容中涉及经济责任审计内容依然有限。党校教育培训的对象以各单位部门负责人和新提拔干部为主，这一群体的经济责任审计认知能力，直接影响经济责任审计工作成效。受审计周期影响，一些领导干部到离任时才接触到经济责任审计，难以准确认知其功能价值，更难做到积极主动配合审计。二是一些干部能力素质提升教育培训课程，尚未共享移植到经济责任审计人员的日常业务培训中，加之一线审计人员普遍缺少宏观管理经验以及跨部门任职经历，宏观和系统性思维欠缺，其分析问题的能力水平、视野和站位，很难达到与被审计领导干部旗鼓相当的状态。

就委托方和其他关系人而言，委托方的专业水准，对经济责任审计业务的认知水平和重视程度，同样会影响到其项目组织安排的科学性、进而影响到其实施绩效和审计结果运用；而其他关系人的专业能力、对履行联席会议职责和经济责任审计价值定位的认知水平，很大程度上决定了联席会议制度能否有效发挥工作统筹、指导监督作用。整体而言，目前经济责任审计实践中，多方审计关系人能力素质提升工作缺乏有效的统筹协同。

（二）配套业务操作制度建设滞后于实践发展需求

2019年7月发布的《规定》，拓展了经济责任审计的思路视野，站位高、政策性强，更加强调服围绕中

(C)1994-2022 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. http://www.cnki.net

心服务大局，注重审计内容的宏观性、系统性，重点关注领导干部的履职尽责和权力规范使用，立足于新发展理念、放置于改革发展大背景下，审慎客观评价领导干部任期内的履责业绩。因而需要审计人员站在宏观和整体视角，研究不同领导干部履责特点、重点和风险，抓住与领导干部履责关联度高的靶心业务，科学合理确定审计内容侧重和重点核查事项清单。目前这些改革理念和宏观性内容已纳入经济责任审计实施方案中，但受制于资源投入、能力素质和基本认知等因素的影响，基层经济责任审计实践的着力点仍然在传统内容上，对如何实现“审人及事，审事评人”有机贯通（贾云洁，2021）、如何审深审透新增的宏观性内容（如重大经济方针政策、地方发展规划等），仍处于碎片化、审不深审不透的状态。其重要原因之一在于缺乏配套的业务操作制度予以有效地指导，导致经济责任审计的认知理念未能真正对接到人格化审计业务本质上。

与《规定》相配套的操作制度体系尚待建立，实践中还缺乏科学确定不同层次不同领域领导干部经济责任审计实施重点内容的指南；传统质量管理难以满足统筹新常态下的审计现场质量管理形势；绩效考核制度尚未完全理顺，难以调动被统筹审计人员的积极性；对被审计领导干部的精准个性评价缺乏可操作性细则；《规定》定责条款的原则性要求尚待进一步细化明确。现有经济责任审计相关业务操作制度，多是在党的十八大之前的制度环境体系下制定发布的，其所处环境、审计理念、要求与《规定》还存在较大差异，难以满足当前经济责任审计实践发展需求，亟待进行系统更新完善，以提高其实践指导力。

（三）经济责任审计基本认知有待重塑与提升

经济责任审计是一项以“人”为审计对象的特殊审计类型，丰富拓展了现代审计理论体系，是对审计业务类型、审计关系人、审计目标、审计功能、审计方法、审计报告（蔡春等，2011）等审计理论要素的全方位创新，体现出较强的异质性。从现有研究成果看，至今尚未达成一致的经济责任审计基本认知。比如，关于经济责任审计的本质，有中国特色经济监督制度观（陈波，2005）、特殊干部管理制度观（胡智强和余冬梅，2018）以及跨机构兼容审计、监察、人事管理多职能的综合监督形态观（邢俊芳，2005）；关于经济责任审计目标，有单目标观、双目标观和多目标观（郑石桥，2018）；关于经济责任审计职能，有一职能、二职能、三职能和四职能（郑石桥，2018）多种观点。再就是现有基本认知研究，内容分散，多属于实践操作经验的碎片化思考，系统性研究进展缓慢、突破少（蔡春等，2007；张勇，2009）；且多用受托经济责任理论来解释经济责任审计基本理论问题（张阳等，2017），视角相对局限，实践指导力有限。党的十八大以来，我国社会经济主要矛盾发生变化，新的发展阶段和发展格局，对经济责任审计提出了新要求，呼唤与时俱进地优化、提升经济责任审计基本认知。因而，亟待系统开展更为深入的经济责任审计基本认知研究，凸显人格化审计的业务特质，系统提升与重塑经济责任审计基本认知，有效缓解经济责任审计供给侧问题。

五、经济责任审计能力提升的优化路径

（一）优化完善审计关系人结构及能力协同提升机制

进一步优化多方审计关系人协同运行机制。在构建党集中统一领导的干部监督体系背景下，各审计关系人应摈弃部门利益藩篱，切实履行自身的职责，形成监督合力。建立健全审前共商机制，旨在从源头计划安排上实现监督任务与资源统筹，确保成果的有效运用。审前，以干部监管需求为导向，立足于满足换届、重点培养提拔对象和拟调整对象的监管需求，结合信访及巡视巡查反映问题集中、权力资源集中部门对象的监管需要，合理确定年度计划建议名单。联席会议应重点审议计划建议名单的科学合理性，注重实现与纪检监察、巡视巡察、国资和金融监管等部门年度监督任务重点的协同安排和资源整合。审中，审计关系人应保持及时有效地沟通，共商监督中需协同解决的难题。有效的审中沟通，将为审后结果共用奠定良好的基础。审后，应着力强化多方审计关系人运用经济责任审计结果的责任，建立激励相容的考评反馈机制。

建立健全多方审计关系人能力提升协同机制。首先，系统优化经济责任审计人员教育培训内容和方式，探索构建新时代经济责任审计人员专业胜任能力框架，为精准设计能力提升教育培训内容提供科学依

(C)1994-2022 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. http://www.cnki.net

据。其次，将经济责任审计基本认知课程、典型案例警示等纳入干部教育培训内容体系，固化为党校干部主体班次培训内容，提升党政干部经济责任审计认知能力，增强干部规范用权、履职尽责和规范管理意识。同时，党政领导干部亦可发挥反向监督、倒逼经济责任审计质量提升的作用。最后，将党委对经济责任审计在干部监督体系中的功能定位解读、干部宏观管理能力教育培训等相关内容，引入到审计人员后续教育培训中，以引导审计人员站在干部监管方视角，反思与审视经济责任审计供求偏差及成因，提升审计人员从宏观与政治视角认知问题、分析问题的能力。

（二）加快推进与《规定》配套相关业务操作制度建设

制度现代化是治理现代化的基础，是一个在深化改革中不断完善和逐步定型的过程（包心鉴，2015），经济责任审计制度建设也不例外。今后应以党内法规、法律法规、政策规定、《规定》等为依据和统领，以适应新时代审计实践发展需求为目标，加快配套业务操作制度修订完善。《规定》作为顶层制度，多是原则性的规定，部分条款内容较为宏观，需要制定更具有指导性的、配套的业务操作制度。在具体操作制度构建上应做到：明确经济责任审计关键流程环节、风险来源、操作标准和质量控制要求，建立全流程、全方位的业务操作制度体系，增强实践指导力和可操作性，做到关键业务环节有据可依。尤其是应梳理不同领导干部经济审计内容重点的差异，建立分类分层的经济责任审计内容重点指导办法，凸显审计内容重点与领导干部职位、层级、履责个性特点与重点的关联；细化经济责任审计评价操作规程，规范经济责任审计总体和分项评价结论措辞和使用条件；出台责任认定操作指引，明确责任界定须考虑的客观条件和容错免责的具体情形，指导审计人员有效运用“三个区分开来”原则，客观审慎地定责；修订完善经济责任审计质量控制办法，重点关注项目质量控制新要求；建立统筹常态下的审计项目绩效考核办法，打破传统部门绩效考核带来的协作壁垒；完善审计结果运用与考评办法，创新与拓展审计结果运用形式，强化各方审计结果运用责任，将审计结果运用纳入相关部门单位绩效考核体系要求；健全经济责任审计结果公告办法，注重党内法规同政府信息公开制度的衔接和协调，明确经济责任审计结果公告的时效、内容、质量、方式等要求。

（三）提升重塑多方审计关系人经济责任审计基本认知

今后，应重视经济责任审计基本认知研究，引导形成科学一致的基本认知，提升其实践指导力和解释力。站在政治视角、全面从严治党的战略高度，审视现有经济责任审计基本认知问题，着力突破就“审计”论“审计”研究构建经济责任审计认知体系的局限，根植于中国的制度环境与发展变迁，找准经济责任审计基本认知构建逻辑，深入探讨经济责任审计原点问题。具体而言，关于经济责任审计基本概念，其重点难点是科学准确界定“经济责任”概念。概念不同于定义，需要在继承以往成果基础上，遵循概念形成的一般规律和逻辑过程，概括提炼出概念体系（刘力云等，2021）。关于经济责任审计本质，作为人格化的审计业务，其本质特征是对领导干部履行经济责任行为及相关信息的监督、鉴证和评价。关于经济责任审计价值定位，经济责任审计是党管干部制度的重要组成部分，旨在通过对领导干部履行经济责任情况的常态化经济监督，促进领导干部履职尽责、担当作为，促进权力规范使用，促进党风廉政建设。关于业务属性，经济责任审计集行为审计与信息审计于一体，涵盖财务审计、合法合规审计、绩效审计等多种业务类型，具有典型的复合型业务属性。厘清这些基本问题，达成一致的基本认知，更好引导经济责任审计实践发展转型，缩小经济责任审计供求期望差。

“十四五”时期，我国全面开启了社会主义现代化建设的新征程，步入了新的发展阶段。实现更高层级的高质量发展，治理制度更加成熟定型、治理能力得以显著提升、运行更加协同高效，将成为新阶段现代化建设的目标，由此催生经济责任审计能力提升的内生性需求。全面提升自身能力以实现高质量发展转型，成为新时代赋予经济责任审计的重大改革命题。基于当下我国经济责任审计能力提升的现实瓶颈，围绕构建集中统一、全面覆盖、权威高效的审计监督体系这一目标，进一步优化多方审计关系人协同运行和能力提升机制，加快相关配套业务操作制度建设，强化原点问题的研究、提升重塑基本认知，以全面提升经济责任审计能力，推动经济责任审计制度优势转化为更为显著的监督效能。

(C)1994-2022 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved. http://www.cnki.net

主要参考文献：

包心鉴，2015. 制度现代化 : 国家治理现代化的实质与指向 [J]. 社会科学研究 (2):6–10.

蔡春，田秋蓉，刘雷，2011. 经济责任审计与审计理论创新 [J]. 审计研究 (2):9–12.

李新廷，2016. 价值、制度与能力——法治提升国家治理体系与治理能力现代化的逻辑与理路 [J]. 武汉科技大学学报 (社会科学版)(3):252–256.

李志昌，2021. 论制度实施过程中制度主体的行为动力机制 [J]. 成都经济学院学报 , 2020(5):4–14.

刘家义，2015. 国家治理现代化进程中的国家审计：制度保障与实践逻辑 [J]. 中国社会科学 (9):64–83.

刘国常，罗佩铨，2021. 地方审计机关审计治理能力评价指标体系的构建 [J]. 财会月刊 (10):101–107.

刘力云，沈玲，王晓峥，2019. 新时代我国审计干部专业胜任能力框架研究—基于 281 份调查表的统计分析 [J]. 审计研究 (1):41–50.

刘力云，崔孟修，王慧，沈玲，2021. 对国家审计基本概念仍需深入研究——基于一项有关国家审计基本概念和定义认知访谈结果的分析 [J]. 会计之友 (8):15–21.

刘圣中，2010. 历史制度主义：制度变迁的比较历史研究 [M]. 上海：上海人民出版社 .

孙宝厚，2018. 关于新时代中国特色社会主义国家审计若干问题的思考 [J]. 审计研究 (4):3–6.

王彪华，2021. 高素质专业化审计队伍建设研讨会综述 [J]. 审计研究 (4):37–40+50.

王勇，2021. 论党内法规的制度属性 [J]. 中共中央党校 (国家行政学院) 学报 (3):113–120.

薛澜，2014. 顶层设计与泥泞前行：中国国家治理现代化之路 [J]. 公共管理学报 (4):1–6.

晏维龙，2017. 国家治理框架下国家审计体系和能力现代化研究 [M]. 北京：人民出版社 .

张军，胡柳娟，2016. 提升国家治理能力视阈下的制度建设研究 [J]. 青海师范大学学报（哲学社会科学版）(4):24–29.

张文显，2020. 国家制度建设和国家治理现代化的五个核心命题 [J]. 法制与社会发展 (1):5–30.

赵晓强，吴祖鲲，2018. 国家治理能力的构建逻辑——基于实践理性的视角 [J]. 理论探讨 (3):46–50.

张阳，张霖琳，蔡祺，2017. 经济责任审计制度溢出效应促进财政资金配置效率的实证研究 [J]. 财政研究 (3):56–70.

张勇，2009. 经济责任审计理论研究述评——基于国内 1987 至 2007 年研究的分析 [J]. 审计研究 (3):21–27.

On Improving the Capability of Economic Accountability Auditing: Based on a Three-dimensional Analysis Framework

Jia Yunjie　Wang Huijin　Hu Su

Abstract: Economic accountability auditing plays an important role in modernizing national governance. At the same time, modernizing national governance has also put forward new requirements for such audit capabilities. Based on theories of behavior motives and new institutional economics, this paper builds a three-dimensional analysis framework consisting of multiple audit agent, relevant institutional system and basic cognition, which are key elements affecting economic accountability audit capability. The relevant audit capability should be further optimized. Therefore through synergy of the three elements, it is necessary to coordinate and optimize the coordination and improvement of these key elements to enhance the capability of economic accountability audit comprehensively.

Keywords: economic accountability audit, audit capability, key elements, improvement path

（责任编辑：王　慧）

(C)1994-2022 China Academic Journal Electronic Publishing House. All rights reserved.　http://www.cnki.net